

電子商取引に対する消費課税の課題 —米国と EU の経緯と現状—

細 木 宏 和 ・ 若 山 浩 司

The problems about consumption taxation on e-commerce
—The present condition and details in the USA and the EU—

Hirokazu HOSOKI & Hiroshi WAKAYAMA

ABSTRACT

The global e-commerce market is expanding, but there is no established international rule to ensure the fair and neutral taxation on online trade. Particularly as VAT in the EU and the sale tax in the USA are fundamentally different in their tax collection systems, those differences have created the conflicts and the arguments with interests

In this paper I will follow up the arguments about the consumption taxation on e-commerce in the EU and the USA.

KEYWORDS: Electronic commerce, Digital fortune merchandise, Value added tax, Sales tax, Use tax

はじめに

電子商取引における世界的な市場規模の拡大に伴い、インターネット取引による消費課税の徴収方法について、各国による分散化が浮き彫りになっており、国際間による課税の中立性・公平性が確保できていない。

とくに、米国においては州及び地方政府が独自に規定を設け、州税・地方税を基礎とした小売売上税・使用税が適用されており、OECD加盟国30カ国（2005年9月現在）の中で唯一付加価値税（以下「VAT」という）という概念がなく、課税理論上は納税義務が生じてくるが、実質非課税と同等の取扱いとなっている。

他方、EUは、欧州25カ国が加盟（2005年9月現在）する組織の一つであり、加盟国によってVAT税率は異なるものの、インターネット上での取引については大部分が課税対象となっている。

受理日：平成17年10月11日

このように、米国で適用されている小売売上税・使用税とEUで採用されているVATとでは、徴税方法が根本的に異なることから、双方の間で利害関係が複雑に絡み合い意見が対立している。

小論では、電子商取引における消費課税問題について米国とEUでどのような議論が行なわれてきたのかを論じるとともに、米国とEUとの消費税課税の経緯と現状に関する諸見解を検討したものである。

1. 米国における消費課税制度の特徴

米国は、連邦税としての消費税制は導入されていないが、州税・地方税として小売売上税・使用税が課税されている。小売売上税は、消費に対して課税される間接税ではあるが、EUや我が国などの先進国で導入されている多段階課税方式のVATとは違い、小売段階の取引に一度だけ課税

される単段階課税方式を採用している。

また、VATは国税であるのに対し、小売売上税は、州税・地方税であることから州ごとに課税対象となる商品や税率なども異なっている。例えば、政策的配慮から食料品や衣料品などの生活必需品や医薬品、医療器具、新聞や雑誌などについて課税対象から除外している州もあるし、宗教団体や学校などの非営利法人や行政機関に対して非課税としている州も多い。¹

さらに、税率についても州ごとに異なるだけでなく、同一州内においても郡や市などの税率が異なっている場合もある。また、小売売上税を課税対象としている州は全部で45州²あり、同税が自治体の歳入に占める割合は約25%も占めている。

小売売上税は、本来商品の販売に対して課税されるため、サービスの提供に対して課税がなされるかどうかについては、州によって見解が異なり、積極的に課税を行う州と課税について消極的な州とに二分される。このようなサービスの提供に係る課税制度の相違は、各州の電子商取引による課税方針にも大きな影響を与えることになっている。

一方、使用税は、小売売上税の補完税としての役割を担っており、州際取引において小売売上税が課税できない場合に小売売上税と同じ税率で課税される。

使用税は、使用目的で商品やサービスの提供を受けた消費者に対して課税されるが、小売業者が州内に事業所やサービス拠点等のNexus³を有する場合には、その小売業者に使用税の徴収義務が生じることとなる。小売業者は、消費者の居住する州に登録してその州に申告納税することになるが、複数の州で拠点を構えている小売業者は、その拠点を持つ州ごとに登録し、消費者から使用税を徴収して各々の州に申告納税しなければならないが、米国全域に幅広く拠点を置いている小売業者にとって大きな徴税負担を背負うことになる。

それに対して、小売業者が州内にNexusをもたない場合には、消費者自ら使用税の申告納付を行う義務が生じてくる。しかし、現実問題として消費者が一定規模以上の法人事業者である場合や

自動車など公的な登録が必要な商品の販売を除くと、消費者自ら申告納付することは各州の消費者が使用税の仕組みを理解しない限り困難を極める。

このように、使用税はVATとは異なり、小売業者は仕入税額控除を受けることができないことや消費者が使用税の仕組みについて深く理解していないなどの理由から、徴税制度としてはほとんど機能していない。⁴

したがって、A州の小売業者が同じA州の消費者に対してインターネット上でデジタル財商品を販売した場合は、A州の小売業者に申告納税義務が生じてくるが、B州の小売業者がA州の消費者に対して同様の商品を販売した場合は、B州の小売業者がA州に店舗や倉庫などの恒久的施設を所有していない限り、B州の小売業者に申告納税義務は生じてこない。

つまり、同一州内での取引については、基本的に小売売上税が課税されるのに対して、州際取引においては事実上非課税扱いとなる。

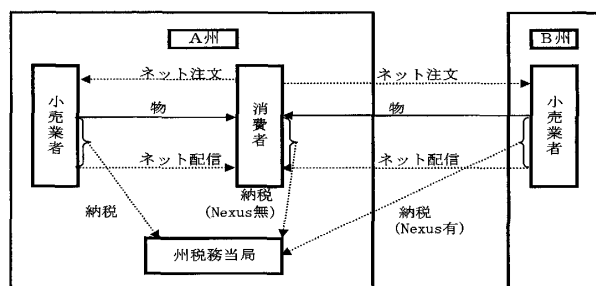
しかし、このような取引形態の相違により課税条件が変わってしまうと、インターネット取引を行っていない小売業者の売上が減少してしまい、インターネット取引を行っている小売業者との課税の公平性に歪みが生じ、結果として州政府全体の小売売上税収が減少してしまうという問題が生じることになる。

2. 米国における消費課税に関する議論の経緯

2. 1. 1996年～1999年の議論

米国財務省租税政策局は、1996年11月に他の先進国に先立ち電子商取引の課税問題に関する報告書（以下「米国財務省報告書」という）を発表した。

米国財務省報告書は、電子商取引の技術的背景や租税政策及び税務行政における課税原則、国際課税上及び税務執行上の問題について検討しているが、主として連邦政府レベルの国際所得課税問題について検討されたものであり、米国内の州税・地方税については議論の対象としていない。⁵



州内取引：物でもデジタル財でも小売業者が納税する。

州際取引：

- ① 州外の小売業者が消費者の所在する州に店舗等の「Nexus」を有する場合には、消費者が所在する州の税率で徴収し、消費者の所在する州の税務当局に納税する。
- ② 無店舗の小売業者など「Nexus」がない場合、その小売業者には納税義務はなく、購入者である消費者が納税することとなる。

（出所）渡辺智之（2001）「租税と関税の電子商取引に関する国際機関でのルール化の現状と課題」『JMC journal』 日本機械輸出組合 pp. 15より作成

図1 小売売上税と使用税の課税取引

しかし、課税の原則として中立性を基本的指針としており「電子商取引に対する新しい課税や追加的な課税を賦課することを排除し、その代わりに、同程度の所得に対しては、それが、電子商取引によるものか既存の商取引方法によって得られたものかを問わず、同程度の租税負担になるような課税制度を求めるものである。」⁶としている。

つまり、電子商取引にVAT・ビット税⁷その他新たな税を課すのではなく、あくまで既存の原則を適用しながら、中立性を実現させていくべきであると述べている。

1997年7月には、大統領府から電子商取引に対する米国の基本的政策指針を示す電子商取引に関する包括的な文書（以下「フレームワーク文書」という）が公表された。

フレームワーク文書には、中立性の原則は州・地方税にも適用すべきであることや、州・地方政府は電子商取引の課税問題に対する統一的で簡潔な方法について検討していくべきであるとしている。米国財務省報告書と比較すると州税・地方税問題について詳細に明示された文書内容となっている。さらに、米国財務省は、電子商取引課税

の国際的統一へ向けてOECDでの議論にも積極的に参加していくべきであるとしている。⁸

その後、電子商取引による課税問題が解決するまでの間、一定の猶予期間を設けるためインターネット課税凍結法（以下「ITFA」という）が共和党のコックス下院議員と民主党のワイデン上院議員らによって提案され、1998年10月に可決されることとなった。⁹同法案の主たる内容を要約すると以下の通りである。

①1998年10月～2001年10月までの猶予期間内にインターネット接続やその他関連サービスに対する小売売上税・使用税を課税しないことや州や地方政府による新規課税も禁止する。②電子商取引に対する多重課税や差別的課税を禁止する。③19人の委員で構成された電子商取引諮問委員会（以下「ACEC」という）を設置し、18ヶ月以内（2000年4月まで）に電子商取引への課税の適否や方法についての検討成果を報告書（以下「ACEC報告書」という）にまとめ議会へ提出する。④連邦政府は、世界各国に電子商取引による関税や間接税の差別的課税を禁止させるように働きかける。

このようなITFAの論点は、第一に、インターネット接続による課税禁止というのは、ITFA制定以前から小売売上税・使用税を課税している州についてはそのまま継続して課税を行っても良く、小売売上税・使用税をすべて廃止することを求めたものではないということ。第二に、電子商取引に対する多重課税や差別的課税の禁止というのは、ビット税やインターネット取引税などインターネット関連サービスや電子商取引だけを対象とした多重課税や差別的な課税を禁止している点に注目しなければならない。¹⁰

ITFAが可決され、連邦政府、地方政府、産業界等による合計19名の代表者から構成されるACECを設立し、1999年6月を皮切りに、2000年3月までの間に4回の会議が行われ、主に電子商取引への小売売上税・使用税による課税問題が議論の中心となった。この問題について、電子商取引関連業界代表委員はインターネット取引には小売売上税・使用税を課すべきではないと課税反

対論を唱え、逆に地方政府代表委員は電子商取引によって、事業者や消費者に事務的な徴収コストがかからない小売売上税・使用税の徴収方法を構築してその運営を第三者機関に委ねるべきであるという課税賛成論を主張した。¹¹このように両者との間で見解の相違が浮き彫りとなり、議論の方向性が定まらず度重なる議論の末、最後まで意見が一致することはなかった。

2. 2. 2000年以降の議論

ACECで議論されてきた小売売上税・使用税問題について、2000年3月に39州とコロンビア特別区が協力して独自のプロジェクトに向けて動き始め、小売売上税簡素化プロジェクト¹²（以下「SSTP」という）を設立した。

SSTPの主な目的は、各州の協力により小売売上税・使用税における課税規定を簡素化することにある。つまり、複雑な電子商取引にも対応できる課税方式を構築するため、小売売上税における徴収方法の簡素化及び統一化を実現させるためにこのプロジェクトが設立された。¹³

2000年4月にACECはITFAに基づき、ACEC報告書を作成して米国下院に提出し、同年5月に法案が可決された。その内容は正式勧告として、諮問委員の3分の2以上の賛成を得て成立した。

(1)デジタル・デバイドの対策 (2)電子商取引課税の徴収によるプライバシー保護 (3)非関税措置の実行支援及び早期恒久化等からなっている。¹⁴

さらに、政策提案として諮問委員による過半数の賛成票を得ることとなった多数派提案では (1)小売売上税・使用税に関する政策で ①ITFAに基づく課税凍結期間を5年間延長すること ②企業が存在する州及び徴収義務に関する定義の明確化 ③小売売上税・使用税の簡素化・統一化に努めること (2)小売売上税・使用税を徴収するために基準となるNexusの明確化 (3)インターネット接続による課税凍結の恒久化 (4)通信サービスに課税される連邦消費税3%の廃止 (5)世界貿易機構（以下「WTO」という）の電子商取引による関税免除措置の恒久化と国際的な電子商取

引による課税問題を主導するOECDの役割を是認する、という政策的内容が指示されている。¹⁵

このような経緯を経て、ITFAが適用されたが、2001年10月でITFAの期限切れを迎え、2001年11月にITFAをさらに2年延長する法案が可決されることとなった。

州内のインターネット取引に関する課税については、期限延長によるITFAが適用されていたが、その延長期限も2003年11月1日をもって期限切れとなり、再度ITFAの期限が延長されることとなった。¹⁶

米国議会では、ITFAの凍結猶予期間について2003年1月にアレン上院議員がITFAの規定を承継したもので、インターネットに関する課税の凍結を恒久化するというインターネット税禁止法¹⁷（以下「ITNA」という）を提言している。しかし、同法案は一部の反対意見があったことから審議が先送りになっている。

一方、下院では2003年7月にコックス下院議員により、上院と同様の法案が提言されたが、その法案については2003年9月に可決された。¹⁸

ITFAでは、法案施行前から課税を行っていた州については、その課税を容認する祖父条項¹⁹が適用されたが、ITNAでは、この祖父条項の適用が認められていない。一方、上院案によれば、2006年10月まで祖父条項の経過措置が講じられており、ここに上院案と下院案との見解による相違が生じることとなった。²⁰そして、2004年12月には、ITFAをさらに3年間の期限延長されることになった。

3. EUにおける消費課税制度の特徴 一原産地国課税原則一

EUにおいて30年以上導入されてきたVATは、財及びサービスに対して広く課税される消費課税であり、EU域内での課税制度を包括する第6次VAT指令により規定されている。

EU加盟国のVAT税率は、EUへの加盟の条件が15%以上であり、最低税率がルクセンブルク、キプロスの15%で、最高税率はスウェーデン、デ

ンマーク、ハンガリーの25%（2005年7月現在）であり、EU全体で見ると20%前後の国が多い。²¹

また、高税率の国においては、社会政策的見地等から食料品、新聞、書籍、医薬品などについては軽減税率あるいはゼロ税率を適用していることが多い。

このように、EUで課税されているVATの税率は非常に高く、VATによる税収はEUの貴重な財源となることから、早急に電子商取引に対応するVATの効率的な徴収方法を確立することが、EUの財政政策からも必要である。

第6次VAT指令9条1項の規定では、原則として事業者の住所または居所のある地、またはサービスの提供源とされた固定的施設の所在地がサービスの提供された場所とみなされる。つまり、サービスの供給者側がサービスの提供地となる。

ただし、同9条2項eの例外規定では、著作権やライセンス等の権利の譲渡、広告、コンサルタント・情報処理・金融サービス・電気通信サービスなどについては、そのサービスの顧客が事業者である場合に限り、顧客の住所または居所のある地、またはサービスの提供先とされた固定的施設の所在地がサービスの提供された場所とみなされる。つまり、サービスの受給者側がサービスの提供地となる。

さらに、同9条3項では、二重課税、無課税または競争条件の歪みを避けるため必要があるときは、EU域外にあるとされるサービスの提供地をサービスが実際に使用および享受されたEU域内にあるものとみなしてもさしつかえないと規定している。

しかし、デジタル財商品はインターネット取引によりどこからでも自由にサービスの提供を受けることが可能であるため、同9条2項eの規定には含まれておらず、同9条3項の規定にも該当しない。²²

したがって原産地国課税原則により、EU域外の事業者はVATを課税しないでデジタル財商品をEU域内の消費者に対して提供することができる。つまり、EU域外からデジタル財商品を輸入

してもVATが課税されることはなく、反対にEU域内からEU域外へデジタル財商品を輸出しても輸出免税が適用されない。²³

このようなEU特有のVAT問題を解決するには、同9条2項eをサービス一般の規定とし、消費者の住所あるいは居所のある地がサービスの提供された場所とみなすために同9条3項の改正を行う必要がある。

欧州委員会では、以前からVATにおける徴収方法の問題点について指摘されていたが、近年の電子商取引の著しい進展に伴い、さまざまなVATに関する新たな問題が浮き彫りになってきた。

4. EUにおける議論の経緯

4. 1. 1997年～1999年の議論

1997年4月に、電子商取引の市場規模において国際競争上優位に立っている米国の対抗策として、EUでの統一制度を確立するために電子商取引による政策一般に関する文書（以下「イニシアティブ文書」という）が提出された。

イニシアティブ文書には、課税問題に関して「明確で中立的な課税環境の確立」を目指し、課税の明確性、透明性、予測可能性を確立すること、電子商取引への特別な税負担は課すべきでないこと、電子商取引により新たに生じる脱税や租税回避行為を防止することによって、EUにおける税収を確保するとともに、国際市場の歪みを防止すべきことが提言されている。

さらに、電子商取引に関するVATの取扱いについては、従来の商取引と同様、電子商取引に対しても課税対象となるが、税務執行の観点から電子商取引に適合させるための措置は必要であるとしている。²⁴

1997年12月には「電子商取引に関するEU－米国共同声明」が発表されたが、その共同声明の中でも「電子商取引に対する課税は明確で一貫性があり、中立的で無差別的なものであるべきである」と述べられており²⁵、米国とEUとの間にお

いても課税による中立性の原則が確認されたことは国際的統一への第一歩として意義あることだと思われる。

欧州委員会は、1998年10月のオタワ会議に向けてEUとしての統一的立場を認識するため、1998年6月に電子商取引へのVATに対する報告書（以下「VAT報告書」という）を公表した。

VAT報告書の指針として、①電子商取引に課税される間接税はVATであって新税の導入はしない ②デジタル財商品はVATの課税制度上サービスとして取り扱う ③課税制度における中立性の確立 ④執行可能性の見地からコンプライアンスは簡素なものにする ⑤課税の執行は実効性のあるものでなければならない等について言及している。このような、EUの強い主張が実を結び、VAT報告書とは若干表現は異なるものの、OECDの報告書においてもデジタル財商品はサービスとして取扱う旨が提言されることとなった。²⁶

1999年6月には、「間接税と電子商取引」というワーキングレポート（以下「EUレポート」という）が欧州委員会第21総会のVATに関する作業分科会から公表された。

EUレポートの基本指針は、電子商取引によるVATの課税方法についてデジタル財商品の供給をサービスの供給とみなし、EU域内で消費されたサービスについては、EU域内でVATの申告納税義務を課するというものである。

つまり、EU域外からEU域内に対して提供されるデジタル財商品についてBtoB取引の場合は、リバースチャージ方式を適用し、BtoC取引の場合については、登録方式を適用することにより国際間の公平な課税制度が実現可能になると提言している。²⁷

さらに、EUレポートでは、リバースチャージ方式や登録方式以外の方法²⁸についても、機能の可能性があるとしているが、いずれの方式を導入するとしても、現状の課税制度には問題点も多い。長期的に見れば、他の方式が導入されることも考えられるが、短期的或いは中期的に導入すること

は難しいことを指摘している。²⁹

4. 2. 2000年以降の議論

EUは、2000年6月に、新たな第6次VAT指令改正案（以下「第6次VAT指令案」という）を発表した。この改正案は、あくまでデジタル財取引について新たな課税方式を導入するものではなく、従来のVATに関する課税規定を一部修正し、国際通信サービスの規定を応用して国際デジタル財サービスにもVATを導入しようとするものである。同指令案の主な内容は以下の通りである。

- (1) デジタル財の提供により、VATが課税される場所は消費者がサービスを受ける場所つまり消費地とする。
- (2) EU域内事業者からEU域外へ輸出するデジタル財取引は非課税とする。
- (3) EU域内消費者にデジタル財の配信サービスを提供する域外事業者は、EU域内の任意一カ国で登録をし、その登録国の税務当局に納税する。（但し、EU域内の消費者への売上総額が年間10万ユーロ以下の事業者を除く。）³⁰

つまり、EU域外からEU域内へデジタル財商品をBtoC取引した場合は、EU域外の事業者がEU加盟国のいずれか一カ国に事業者登録し、消費者の居住地に係るVATをその登録した国に納付しなければならない。また、EU域内でデジタル財商品をBtoC取引した場合には、事業者は拠点を設置した国の税率に従ってVATを納税することになる。

しかし、このような指令案が実際に施行されると、VAT税率が最も低いEU加盟国に登録が集中してしまうという理由から、VAT税率の高い加盟国から強い反発を受け、商品購入者の居住地で課税される税率に基づいて税収を再分配する方式へと修正された。³¹

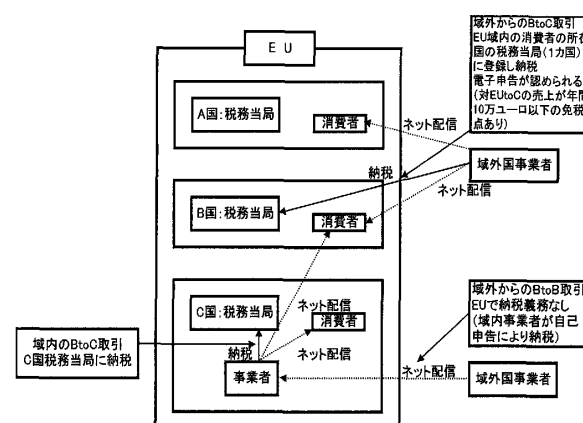
当初第6次VAT指令案は、2001年6月までに施行を予定していたが、改正案の承認がEU加盟国間の意見調整などで思惑通りには進まず、期限

内の施行は事実上不可能となり2002年5月によりやく第6次VAT指令（以下「第6次VAT新指令」という）が採択されることとなった。

2003年7月に第6次VAT新指令が発効されるにあたり、電子供給サービスをデジタル財商品によるインターネット取引と定義し、EU域外事業者がEU域内消費者へ供給する電子供給サービスに対してVATが課税されることとなり、これまで原産地国課税原則をとっていたEUに消費地国課税原則が適用されるに至った。

しかし、EU加盟国で唯一第6次VAT新指令の実施に消極的であった英国の強い反発もあり、第6次VAT新指令に2006年6月までという有効期限が設けられ、仮に何か不都合が生じることがあっても対応できるよう時限立法が適用されることとなった。³²

このように、EUでは第6次VAT新指令の施行で、これまで課税漏れとなっていたデジタル財商品によるBtoC取引についても課税されることとなった。しかし、第6次VAT新指令は、米国などのEU域外企業に対して強制力を持たないことから、VAT登録はEU域外企業の自主性に委ねられており、また、VAT登録をしてもEU域外企業がEU域内消費者の所在国を確認する手間が生じてくるなどの理由から、第6次VAT新指令が税務執行面において実際に機能していくか疑問視する声も上がっていた。



（出所）財務省 web page (<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/siryoku/222c.htm>) より作成

図2 EU域内外の課税取引

5. 第6次VAT新指令導入による米国への影響

米国は、EUに対して2000年6月にVAT指令案が発表された当初から、米国にとっては著しく不利な立場に追いやられることとなるため、第6次VAT新指令の施行については、消極的立場をとっていた。

第6次VAT新指令が制定されると、米国財務省は、EU域内外事業者の取引形態により負担するVAT税率が異なるため、EU域外事業者が国際市場競争の観点から不利な状況に立たされることや、EU域外事業者はVAT税率番号の登録をしなければならず、事務手続きが増加するなど国

表1 付加価値税と小売売上税・使用税との比較

	付 加 価 値 税	小 売 売 上 税 ・ 使 用 税
課 税 主 体	国（米国以外の OECD 諸国等）	州、郡（連邦レベルの消費税はない）
課 税 対 象	財の販売や役務の提供一般	財の販売や役務（限定列挙）の提供
課 税 方 式	多段階課税（前段階税額控除）	単段階課税（小売段階のみ課税）
納税義務者	①事業者 ②輸入の場合は、保税地域から貨物を引き取る者	①小売業者等 ②州等を越えた取引の場合で、消費者の州等に支店やNexus等がある場合は小売業者等 ③小売業者等による徴収がない場合（Nexus等がない場合）は消費者

（出所）渡辺智之（2001）「租税と関税の電子商取引に関する国際機関でのルール化の現状と課題」JMC journal 日本機械輸出組合 pp.13より作成

際間の中立性や公平性が保たれていないことから、租税条約及び世界貿易機関（WTO）³³の最恵国待遇原則³⁴に反すると強く批判した。

2002年10月には、電子商取引に関する世界ビジネス会議（GBDe）³⁵が開催されたが、その中でも米国財務省は、第6次VAT新指令に対して強い懸念があることを表明している。³⁶

例えば、EU域内（VAT税率25%）の消費者が、EU域内（VAT税率15%）の事業者からインターネット上によりデジタル財商品を購入した場合は、EU域内事業者のVAT税率15%が課税される。つまり、EU域内間のBtoC取引は、従来の第6次指令により原産地国課税原則が適用されることとなる。

一方、EU域内（VAT税率25%）の消費者が米国などのEU域外事業者からデジタル財商品を購入すれば、同商品の消費地であるEU域内のVAT税率25%が課税されることになる。

したがって、EU域外事業者とEU域内消費者とのBtoC取引では、第6次VAT新指令により消費地国課税原則が適用されることになり、EU域外の事業者が税率負担の点で不利に傾き、課税の公平を欠くこととなる。

欧州委員会では、このような取引形態の相違による税率格差について、EU域内事業者に係るVATをEU域外事業者に対して徴収義務を負わせるだけであって、決して不公平な制度ではないと言及している。

例えば、EU域内（VAT税率15%）の消費者がEU域外事業者からインターネット上によりデジタル財商品を購入した場合、EU域外事業者が負担するVAT税率は15%であるが、同じEU域内（VAT税率15%）の消費者がEU域内（VAT税率25%）の事業者からデジタル財商品を購入した場合は、EU域内事業者が負担するVAT税率は25%となる。

つまり、取引形態によっては米国などのEU域外事業者の方がVATの課税負担が少なくなり有利となる場合もあるため、必ずしも、EU域外事業者がVAT税率の課税負担について不利になる

とはいえ、総合的に見るとEU域内外の事業者による課税負担割合は、公平なものであると反論している。また、仮に何らかの問題が発生したとしても、第6次VAT新指令の有効期限となる2006年6月以降であれば修正可能であることを主張している。³⁷

おわりに

以上のように、電子商取引における消費課税問題の中で、米国で導入されている小売売上税・使用税とEUで導入されているVATに関する議論の経緯について概観し、米国とEUとの税制上の相違がもたらす問題点について検討を行った。

米国はインターネット取引を行う米国企業の発展に伴い、法人税による居住地課税の原則が適用される限り、安定した法人税収が確保されるため、小売売上税・使用税を課税して増税を図るよりも、非課税を継続することによる電子商取引市場の発展を優先させている。

一方、EUでは全税収に占めるVATの割合が極めて高いことから、インターネット取引で世界最大の市場規模を誇る米国を意識しながら、電子商取引による課税ベースの侵食を最小限に食い止めるとともに課税権をEU域内へ移行するため、第6次VAT新指令の施行に踏み切った。

これは、電子商取引に関連する米国企業は供給側である場合が多く、米国は基本的に輸出取引を行う立場で議論しているのに対して、EU企業及び消費者は需要側である場合が多く、EUにおいては輸入取引をする立場で議論を行っていることが、双方による見解の相違を誘発する大きな要因といえる。³⁸

このような、課税制度の歪みを解決する手段として、米国州内の小売売上税・使用税を統一し、連邦税として課税する方法やEU加盟国のVATを単一税率にする方法などが考えられるが、いずれの方法も各国の財政状態や課税制度の相違などから実現する可能性は低いといえる。しかし、このような大幅な税制改革を施さないかぎり、双方

の意見が合意に達することは現況では考えにくく、議論の長期化は必至であると思われる。

今後は、電子商取引に対する消費課税の徴収方法について、OECDなどの国際協議により各国の動向をにらみながら米国及びEUの国際協調に向けて、より具体的な方法について模索していく必要があるといえる。

¹望月 爾 (2000)「電子商取引に対するアメリカの小売売上税・使用税の課税問題」『環境と経営』第6号 第2号 pp.146-147

²アラスカ州、デラウェア州、モンタナ州、ニューハンプシャー州、オレゴン州の5州では、小売売上税・使用税は課税対象から除外されている。

根田正樹・矢内一好・青木武典・小倉秀夫 (1999)『インターネット・電子商取引の法務と税務』ぎょうせい PP.139

³Nexusとは、州外の小売業者に使用税の徴収義務があるかどうかを判定する基準となるものである。

Annette Nellen (2003) *Overview to E-Commerce Taxation-Guide to Understanding the Current Discussions and Debates* pp. 28

<http://www.cob.sjsu.edu/facstaff/nellen_a/ECOMM.pdf>

⁴望月 爾 (2000) 前掲書 pp.148-149

⁵渡辺智之 (2000b)「電子商取引の課税問題に関する議論の経緯」IFMP Discussion Paper Series 大蔵省財政金融研究所研究部 pp. 4

⁶岩崎政明 (1998)「グローバル電子商取引に対するアメリカの租税政策」『横浜国際経済法学』第6巻第2号 pp.109

⁷ビット税とは、電子商取引に対して、従来の課税システムが円滑に機能していない現状を鑑み、デジタル信号のビット数を課税ベースとする新たな取引税のことをいう。

⁸渡辺智之 (2000c)「米国における電子商取引課税問題」『国際税務』税務研究会 pp.13-14

⁹e-Commerce Advisory Commission on Electronic Commerce Press *Kit To Tax Not to TAX* pp. 1

<http://govinfo.library.unt.edu/ecommerce/pressKit.pdf>

¹⁰望月 爾 (2000) 前掲書 pp.153

¹¹Joint Committee on Taxation (2001) *Overview of Issues related to the Internet Tax Freedom act and of Proposals to Extend or Modify the act Scheduled for a Hearing Before the Senate Committee on Finance on August 1, 2001* pp. 6

<http://www.house.gov/jct/x-64-01.pdf>

¹²<http://www.streamlinedsalestax.org/>

¹³Streamlined Sales Tax Project (2000) Proposals for Consideration at October 26, 2000 Public Hearing pp. 2

<http://www.streamlinedsalestax.org/library/1026prop.doc>

¹⁴望月 爾 (2000) 前掲書 pp.158

¹⁵Advisory Commission on Electronic Commerce (2000) *Report to Congress* April 2000 pp. 4-6

<http://www.ecommercecommission.org/acec_report.pdf>

¹⁶Annette Nellen (2004) *Internet Tax Moratorium Update* August 2004 pp. 1

¹⁷<http://www.cbo.gov/showdoc.cfm?index=4434 & sequence=0>

¹⁸矢内一好 (2004)「米国インターネット税凍結法の期限切れと電子商取引課税への影響」『税務弘報』中央経済社 pp. 8

¹⁹祖父条項は、コロラド州、ハワイ州、ニューハンプシャー州、ニューメキシコ州、北ダコタ州、オハイオ州、南ダコタ州、テネシー州、テキサス州、ワシントン州、ウィスコンシン州で適用されている。

矢内一好 (2004) 同上書 pp.10-11

²⁰矢内一好 (2004) 同上書 pp.10

²¹European Commission (2005) *Directorate-General Taxation and Customs Union Tax Policy VAT and other turnover taxes VAT Rates Applied in the Member States of the European Community* pp. 3

<http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_2005_en.pdf>

²²岩崎政明 (2000)「電気通信・電子商取引課税の法と政策—EU 附加価値税制の電子サービス課税への挑戦—」『公法学の法と政策』(上巻) 金子宏先生古希祝賀有斐閣 pp.670-672

²³但し、サービスの受給者がEU域外の消費者で、サービスの供給者がEU域内の事業者である場合には、当該事業者がその所在する国に対してVATの徴収納付を行うが、当該消費者は還付申告を行うことにより、納付したVATの返還を求めることができる。

²⁴European Commission (1998) *Working Party No 1 Harmonisation of turnover taxes Interim report on the implications of electronic commerce for VAT and Customs* pp.30-31

<http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/interim_report_on_electronic_commerce_en.pdf>

²⁵渡辺智之 (2000b) 前掲書 pp. 8-9

²⁶渡辺智之 (2000b) 同上書 pp.14-15

²⁷渡辺智之 (2000b) 同上書 pp.18

²⁸その他の方式として、サービスを購入した消費者が自己申告する方式やサービスを提供した事業者が所在する国の税務当局が、消費者が所在する国のVATを徴収して、消費者の所在する国の税務当局に送金する方式、或いは送金を行う際、金融機関が消費者の口座からVATを源泉徴収する方式等がある。

渡辺智之 (2000a)「クロスボーダー取引と消費課税—電子商取引への対応—」『Discussion Paper Series A』 No.392

一橋大学経済研究所 pp. 12

²⁹渡辺智之（2000a） 同上書 pp. 12

³⁰The Council of the European Union (2000) Council Directive amending Directive 77/388/EEC as regards the value added tax arrangements applicable to certain electronically supplied services and radio and television broadcasting services pp. 1 - 2

〈http://www.ispai.ie/legel/eu/vat_ecommerce.pdf〉

³¹林幹・宮川和也（2002）「電子商取引を巡る動向」『法とコンピュータ』法とコンピュータ学会 No. 20 pp. 108

³²三澤かおり（2003）『電子商取引への消費課税動向－米国及び EU－』海外電気通信国際通信経済研究所 pp. 30

³³WTO とは、「生活水準の向上，完全雇用の確保，高水準の実質所得及び有効需要の着実な増加，資源の完全利用，物品及びサービスの生産及び貿易の拡大」を目的とし，市場経済原則によって世界経済の発展を図るために設立された機関である。〈http://www.meti.go.jp/policy/trade_policy/wto_agreements/wto_kyoteigaiyou.pdf〉

³⁴最恵国待遇原則とは，いずれかの国に与える最も有利な待遇を，他のすべての加盟国に対して与えなければならないという WTO 協定の基本原則の一つである。つまり，あ

る国が一定の問題に関して他の諸国に最恵国待遇を与えるということは，その問題についてそれらの諸国を平等に扱うことを意味している。

〈<http://www.meti.go.jp/report/downloadfiles/g50418a17j.pdf>〉

³⁵GBDe は，1997年にバンゲマン欧州委員会委員らによって提唱され，電子商取引に関する緊急課題について民間が世界的規模で討議を行い，その結果を提言としてまとめて各国政府・国際機関に提出し，提言内容の実現に向けて官民との対話を行なうことを目的とする。

〈<http://www.keidanren.or.jp/japanese/profile/topics/info/gbde/about.html>〉

³⁶三澤かおり（2003）前掲書 pp. 31

³⁷三澤かおり（2003）同上書 pp. 32

³⁸渡辺智之（1999）「電子商取引の課税に関する最近の議論－EU 及び米国における動向－」『国際税務』税務研究会 pp. 31

（細木 宏和：四国大学大学院 経営情報学研究科博士後期課程）

（若山 浩司：四国大学 経済学研究室）